

法人税法 直前講義 税制改正編 1

本年度の改正は、賃金上昇が物価高に追いついていない国民の負担を緩和し、物価上昇を十分に超える持続的な賃上げが行われる経済の実現を目指す観点から、賃上げ促進税制の強化等を行うものとされました。

1 改正の概要

令和6年度（第74回）本試験に関係する法人税に関する税制改正は、主に次の項目について行われています。なお、これらの改正は、原則として令和6年4月1日以後（又は令和6年4月1日以後開始事業年度）について適用されます。

1. 給与等の支給額が増加した場合の特別控除制度（措法42の12の5）

(1) 給与等の支給額が増加した場合の税額控除制度について、次の措置が講じられました。

① 全法人向けの措置について、次の見直しを行った上、その適用期限が3年延長されました。

イ 原則の税額控除率が10%（改正前：15%）に引き下げられました。

ロ 税額控除率の上乗せ措置が次の場合の区分に応じそれぞれ次のとおりとされました。

(イ) 継続雇用者給与等支給額の継続雇用者比較給与等支給額に対する増加割合が4%以上である場合 税額控除率に5%（その増加割合が5%以上である場合には10%とし、その増加割合が7%以上である場合には15%とされます。）を加算します。

(ロ) 教育訓練費の額の比較教育訓練費の額に対する増加割合が10%以上であり、かつ、教育訓練費の額が雇用者給与等支給額の0.05%以上である場合 税額控除率に5%を加算します。

(ハ) ブラチナくるみん認定^{*01}又はブラチナえるぼし認定^{*02}を受けている場合 税額控除率に5%を加算します。

ホ 本措置の適用を受けるために「給与等の支給額の引上げの方針、取引先との適切な関係の構築の方針その他の事項」を公表しなければならない者に、常時使用する従業員の数が2,000人を超えるものが加えられました。

ニ 本措置の適用を受けるために公表すべき「給与等の支給額の引上げの方針、取引先との適切な関係の構築の方針その他の事項」における取引先に消費税の免税事業者が含まれることが明確化されました。

^{*01} 「次世代育成支援対策推進法」に基づく認定制度。一般事業主行動計画の策定・届け出を行った事業主のうち、計画に定めた目標を達成し、一定の基準を満たした企業を厚生労働大臣が「くるみん認定企業」「ブラチナくるみん認定企業」「トライくるみん認定企業」として認定します。

^{*02} 「女性活躍推進法」に基づく認定制度。一般事業主行動計画の策定・届け出を行った事業主のうち、女性の活躍促進のため取り組みの実施状況が優良な企業を厚生労働大臣が「えるぼし認定企業」や「ブラチナえるぼし認定企業」として認定します。

② 青色申告書を提出する法人で常時使用する従業員の数が 2,000 人以下であるもの（その法人及びその法人との間にその法人による支配関係がある法人の常時使用する従業員の数の合計数が 1 万人を超えるものを除きます。）が、令和 6 年 4 月 1 日から令和 9 年 3 月 31 日までの間に開始する各事業年度において国内雇用者に対して給与等を支給する場合において、継続雇用者給与等支給額の継続雇用者比較給与等支給額に対する増加割合が 3 % 以上であるときは、控除対象雇用者給与等支給増加額の 10% の税額控除ができる措置が加えられました。この場合において、継続雇用者給与等支給額の継続雇用者比較給与等支給額に対する増加割合が 4 % 以上であるときは、税額控除率に 15% を加算し、教育訓練費の額の比較教育訓練費の額に対する増加割合が 10% 以上であり、かつ、教育訓練費の額が雇用者給与等支給額の 0.05% 以上であるときは、税額控除率に 5 % を加算し、当期がプラチナくるみん認定若しくはプラチナえるぼし認定を受けている事業年度又はえるぼし認定（3 段階目）を受けた事業年度であるときは、税額控除率に 5 % を加算します。ただし、控除税額は、当期の法人税額の 20% を上限とされました。

(注) 資本金の額等が 10 億円以上であり、かつ、常時使用する従業員の数が 1,000 人以上である場合には、給与等の支給額の引上げの方針、取引先との適切な関係の構築の方針その他の事項をインターネットを利用する方法により公表したことを経済産業大臣に届け出ている場合に限り、適用があるものとします。

③ 中小企業向けの措置について、次の見直しを行い、控除限度超過額は 5 年間の繰越しができることとした上、その適用期限が 3 年延長されました。

イ 教育訓練費に係る税額控除率の上乗せ措置について、教育訓練費の額の比較教育訓練費の額に対する増加割合が 5 % 以上であり、かつ、教育訓練費の額が雇用者給与等支給額の 0.05% 以上である場合に税額控除率に 10% を加算する措置とされました。

ロ 当期がプラチナくるみん認定若しくはプラチナえるぼし認定を受けている事業年度又はくるみん認定若しくはえるぼし認定（2 段階目以上）を受けた事業年度である場合に税額控除率に 5 % を加算する措置が加えられました。

(注) 繰越税額控除制度は、繰越税額控除をする事業年度において雇用者給与等支給額が比較雇用者給与等支給額を超える場合に限り、適用できません。

2. 大企業につき研究開発税制その他生産性の向上に関連する税額控除の規定（特定税額控除規定）を適用できないこととする措置（措法42の13⑤）

資本金の額等が10億円以上であり、かつ、常時使用する従業員の数が1,000人以上である場合及び前事業年度の所得の金額が零を超える一定の場合のいずれにも該当する場合における要件の上乗せ措置について、次の見直しがされました。

- ① 本措置の対象に、常時使用する従業員の数が2,000人を超える場合及び前事業年度の所得の金額が零を超える一定の場合のいずれにも該当する場合が加えられました。
- ② 国内設備投資額に係る要件を、国内設備投資額が当期償却費総額の40%（改正前：30%）を超えることとされました。

3. 暗号資産の評価方法等（法61②）

法人が有する市場暗号資産に該当する暗号資産で譲渡についての制限その他の条件が付されている暗号資産の期末における評価額は、次のいずれかの評価方法のうちその法人が選定した評価方法（自己の発行する暗号資産でその発行の時から継続して保有するものにあつては、次の①の評価方法）により計算した金額とするほか、所要の措置が講じられました。

- ① 原価法
- ② 時価法

（注1）上記の「譲渡についての制限その他の条件が付されている暗号資産」とは、次の要件に該当する暗号資産をいいます。

- ① 他の者に移転できないようにする技術的措置がとられていること等その暗号資産の譲渡についての一定の制限が付されていること。
- ② 上記①の制限が付されていることを認定資金決済事業者協会において公表させるため、その暗号資産を有する者等が上記①の制限が付されている旨の暗号資産交換業者に対する通知等をしていること。

（注2）上記の評価方法は、譲渡についての制限その他の条件が付されている暗号資産の種類ごとに選定し、その暗号資産を取得した日の属する事業年度に係る確定申告書の提出期限までに納税地の所轄税務署長に届け出なければならないこととされました。なお、評価方法を選定しなかった場合には、原価法（上記①の評価方法）により計算した金額をその暗号資産の期末における評価額とされました。

4. 交際費等の損金不算入制度（措法61の4）

損金不算入となる交際費等の範囲から除外される一定の飲食費に係る金額基準が1人当たり1万円以下（改正前：5,000円以下）に引き上げられました。

5. 中小企業者等の少額減価償却資産（措法67の5）

中小企業者等の少額減価償却資産の取得価額の損金算入の特例について、対象法人から電子情報処理組織を使用する方法（e-Tax）により法人税の確定申告書等に記載すべきものとされる事項を提供しなければならない法人のうち常時使用する従業員の数が 300 人を超えるものが除外されました。

6. 過大支払利子税制（措法66の5の3）

対象純支払利子等に係る課税の特例（いわゆる「過大支払利子税制」）の適用により損金不算入とされた金額（以下「超過利子額」という。）の損金算入制度について、令和4年4月1日から令和7年3月31日までの間に開始した事業年度に係る超過利子額の繰越期間が10年（原則：7年）に延長されました。

2 給与等の支給額が増加した場合の特別控除制度（措法42の12の5）

〈計算パターン（中小企業者等の場合）〉

改正前	改正後
<p>(1) 判定</p> $\frac{\text{雇⽤者給与等支給額} - \text{比較雇⽤者給与等支給額}}{\text{比較雇⽤者給与等支給額}} \geq 1.5\% \quad \therefore \text{適用あり}$ <p>(2) 特別控除額</p> <p>① 税額控除限度額 控除対象雇⽤者給与等支給増加額 × 15%^{※1※2}</p> <p>② 税額基準額 当期の法人税額 × 20%</p> <p>③ 特別控除額 ①と②のいずれか少ない方 → 給与等増加の特別控除 (別表一・法人税額の下控除)</p> <p>※1 次の場合には、上記割合に15%加算 $\frac{\text{雇⽤者給与等支給額} - \text{比較雇⽤者給与等支給額}}{\text{比較雇⽤者給与等支給額}} \geq 2.5\%$</p> <p>※2 次の場合には、上記割合に10%加算 $\frac{\text{損金算入教育訓練費の額} - \text{比較教育訓練費の額}}{\text{比較教育訓練費の額}} \geq 10\%$</p>	<p>(1) 判定</p> $\frac{\text{雇⽤者給与等支給額} - \text{比較雇⽤者給与等支給額}}{\text{比較雇⽤者給与等支給額}} \geq 1.5\% \quad \therefore \text{適用あり}$ <p>(2) 特別控除額</p> <p>① 税額控除限度額 控除対象雇⽤者給与等支給増加額 × 15%^{※1※2}</p> <p>② 税額基準額 当期の法人税額 × 20%</p> <p>③ 特別控除額 ①と②のいずれか少ない方 → 給与等増加の特別控除 (別表一・法人税額の下控除)</p> <p>※1 次の場合には、上記割合に15%加算 $\frac{\text{雇⽤者給与等支給額} - \text{比較雇⽤者給与等支給額}}{\text{比較雇⽤者給与等支給額}} \geq 2.5\%$</p> <p>※2 次の場合には、上記割合に10%加算 $\frac{\text{損金算入教育訓練費の額} - \text{比較教育訓練費の額}}{\text{比較雇⽤者給与等支給額}} \geq 5\% \quad \text{かつ}$ $\frac{\text{損金算入教育訓練費の額}}{\text{雇⽤者給与等支給額}} \geq 0.05\%$</p>

次の資料により、当社（適用除外事業者には該当しない。）の当期における法人税額の特別控除額を計算しなさい。

- (1) 当社の当期における給与等支給額は455,400,000円である。また、前期における給与等支給額は402,500,000円であった。
- (2) 当社の当期における法人税額（別表一②の欄に記載されている金額）は70,800,000円である。
- (3) 当社は、青色申告書を提出する中小企業者である。
- (4) 当社の教育訓練費は、当期において5,000,000円、前期において4,000,000円、前々期において3,000,000円、前々々期において2,000,000円である。

解答

(1) 判定

$$\frac{455,400,000 - 402,500,000}{402,500,000} = 13.1\cdots\% \geq 1.5\%$$

∴ 適用あり

(2) 特別控除額

① 税額控除限度額

$$(455,400,000 - 402,500,000) \times 40\%^{*1、2} = 21,160,000\text{円}$$

$$\times 1 \quad 13.1\cdots\% \geq 2.5\%$$

$$\times 2 \quad \frac{5,000,000 - 4,000,000}{4,000,000} = 25\% \geq \underline{5\%} \quad \text{かつ}$$

$$\frac{5,000,000}{455,400,000} = 1.09\cdots\% \geq \underline{0.05\%}$$

∴ 40%

② 税額基準額

$$70,800,000 \times 20\% = 14,160,000\text{円}$$

③ 特別控除額

$$\text{①} > \text{②} \quad \therefore 14,160,000\text{円}$$

〈計算パターン（中小企業者等以外で従業員数2,000人以下の場合）〉

改正前	改正後
<p>(1) 判定</p> <p style="text-align: center;">(注)</p> $\frac{\text{継続雇用者比較給与等支給額}}{\text{継続雇用者比較給与等支給額}} \geq 3\%$ <p style="text-align: right;">∴ 適用あり</p> <p>(注) 継続雇用者給与等支給額－継続雇用者比較給与等支給額</p> <p>(2) 特別控除額</p> <p>① 税額控除限度額 控除対象雇用者給与等支給増加額×15%^{※1※2}</p> <p>② 税額基準額 当期の法人税額×20%</p> <p>③ 特別控除額 ①と②のいずれか少ない方 →給与等増加の特別控除 (別表一・法人税額の下控除)</p> <p>※1 次の場合には、上記割合に10%加算</p> <p style="text-align: center;">(注)</p> $\frac{\text{継続雇用者比較給与等支給額}}{\text{継続雇用者比較給与等支給額}} \geq 4\%$ <p>※2 次の場合には、上記割合に5%加算</p> $\frac{\text{損金算入教育訓練費の額} - \text{比較教育訓練費の額}}{\text{比較教育訓練費の額}} \geq 20\%$	<p>(1) 判定</p> <p style="text-align: center;">(注)</p> $\frac{\text{継続雇用者比較給与等支給額}}{\text{継続雇用者比較給与等支給額}} \geq 3\%$ <p style="text-align: right;">∴ 適用あり</p> <p>(注) 継続雇用者給与等支給額－継続雇用者比較給与等支給額</p> <p>(2) 特別控除額</p> <p>① 税額控除限度額 控除対象雇用者給与等支給増加額×<u>10%</u>^{※1※2}</p> <p>② 税額基準額 当期の法人税額×20%</p> <p>③ 特別控除額 ①と②のいずれか少ない方 →給与等増加の特別控除 (別表一・法人税額の下控除)</p> <p>※1 次の場合には、上記割合に<u>15%</u>加算</p> <p style="text-align: center;">(注)</p> $\frac{\text{継続雇用者比較給与等支給額}}{\text{継続雇用者比較給与等支給額}} \geq 4\%$ <p>※2 次の場合には、上記割合に5%加算</p> $\frac{\text{損金算入教育訓練費の額} - \text{比較教育訓練費の額}}{\text{比較教育訓練費の額}} \geq 10\% \text{ かつ}$ $\frac{\text{損金算入教育訓練費の額}}{\text{雇用者給与等支給額}} \geq 0.05\%$

設例一 2 給与等の支給額が増加した場合の特別控除制度（中小企業者等以外で従業員数2,000人以下の場合）

次の資料により、当社の当期における法人税額の特別控除額を計算しなさい。

- (1) 当社の当期における給与等支給額は455,400,000円である。また、前期における給与等支給額は402,500,000円であった。なお、前期首から当期末まで、雇用者に変動は生じていない。
- (2) 当社の当期における法人税額（別表一②の欄に記載されている金額）は74,240,000円である。
- (3) 当社は、青色申告書を提出する法人（常時使用する従業員数は2,000人以下である。）であるが、中小企業者に該当しない。
- (4) 当社の教育訓練費は、当期において5,000,000円、前期において3,500,000円、前々期において3,000,000円、前々々期において2,000,000円である。

解答

(1) 判定

$$\frac{455,400,000 - 402,500,000}{402,500,000} = 13.1\cdots\% \geq 3\% \quad \therefore \text{適用あり}$$

(2) 特別控除額

① 税額控除限度額

$$(455,400,000 - 402,500,000) \times 30\%^{*} = 15,870,000\text{円}$$

$$\text{※1} \quad 13.1\cdots\% \geq 4\%$$

$$\text{※2} \quad \frac{5,000,000 - 3,500,000}{3,500,000} = 42.8\cdots\% \geq 10\% \quad \text{かつ}$$

$$\frac{5,000,000}{455,400,000} = 1.09\cdots\% \geq 0.05\%$$

∴ 30%

② 税額基準額

$$74,240,000 \times 20\% = 14,848,000\text{円}$$

③ 特別控除額

$$\text{①} > \text{②} \quad \therefore 14,848,000\text{円}$$

〈計算パターン（中小企業者等以外で従業員数2,000人超の場合）〉

改正後

(1) 判定

$$\frac{\text{(注)}}{\text{継続雇用者比較給与等支給額}} \geq 3\%$$

∴ 適用あり

(注) 継続雇用者給与等支給額－継続雇用者比較給与等支給額

(2) 特別控除額

② 税額控除限度額

$$\text{控除対象雇用者給与等支給増加額} \times 10\%^{*1*2}$$

② 税額基準額

$$\text{当期の法人税額} \times 20\%$$

③ 特別控除額

①と②のいずれか少ない方→給与等増加の特別控除（別表一・法人税額の下控除）

※1 次の割合が4%以上の場合は、上記割合に5%加算、5%以上の場合は10%加算、7%以上の場合は15%加算

(注)

$$\frac{\text{継続雇用者比較給与等支給額}}{\text{継続雇用者比較給与等支給額}}$$

※2 次の場合には、上記割合に5%加算

$$\frac{\text{損金算入教育訓練費の額} - \text{比較教育訓練費の額}}{\text{比較教育訓練費の額}} \geq 10\% \quad \text{かつ}$$

$$\frac{\text{損金算入教育訓練費の額}}{\text{雇用者給与等支給額}} \geq 0.05\%$$

設例－3

給与等の支給額が増加した場合の特別控除制度（中小企業者等以外で従業員数2,000人超の場合）

次の資料により、当社の当期における法人税額の特別控除額を計算しなさい。

- (1) 当社の当期における給与等支給額は455,400,000円である。また、前期における給与等支給額は402,500,000円であった。なお、前期首から当期末まで、雇用者に変動は生じていない。
- (2) 当社の当期における法人税額（別表一②の欄に記載されている金額）は74,240,000円である。
- (3) 当社は、青色申告書を提出する法人（常時使用する従業員数は2,000人超である。）であるが、中小企業者に該当しない。
- (4) 当社の教育訓練費は、当期において5,000,000円、前期において3,500,000円、前々期において3,000,000円、前々々期において2,000,000円である。

解答

(1) 判定

$$\frac{455,400,000 - 402,500,000}{402,500,000} = 13.1\cdots\% \geq 3\% \quad \therefore \text{適用あり}$$

(2) 特別控除額

① 税額控除限度額

$$(455,400,000 - 402,500,000) \times 30\%^* = 15,870,000\text{円}$$

$$\text{※1} \quad 13.1\cdots\% \geq 7\%$$

$$\text{※2} \quad \frac{5,000,000 - 3,500,000}{3,500,000} = 42.8\cdots\% \geq 10\% \quad \text{かつ}$$

$$\frac{5,000,000}{455,400,000} = 1.09\cdots\% \geq 0.05\%$$

∴ 30%

② 税額基準額

$$74,240,000 \times 20\% = 14,848,000\text{円}$$

③ 特別控除額

$$\text{①} > \text{②} \quad \therefore 14,848,000\text{円}$$

3 交際費等の損金不算入制度・飲食費（措法61の4）

〈計算パターン〉

改正前	改正後
$\frac{\text{飲食費として支出する金額}}{\text{飲食に参加した者の数}} \leq 5,000\text{円}$ <p>∴ 交際費等に該当しない。</p>	$\frac{\text{飲食費として支出する金額}}{\text{飲食に参加した者の数}} \leq 10,000\text{円}$ <p>∴ 交際費等に該当しない。</p>

設例－4

交際費等の損金不算入制度・飲食費

次の費用が交際費等に該当するか否かの判定を示しなさい。

- (1) 居酒屋で接待した際に支出した飲食費32,000円（参加者は4名である。）
- (2) 寿司店で接待した際に支出した飲食費36,000円（参加者は3名である。）

解答

- (1) $\frac{32,000}{4} = 8,000\text{円} \leq 10,000\text{円}$ ∴ 交際費等に該当しない。
- (2) $\frac{36,000}{3} = 12,000\text{円} > 10,000\text{円}$ ∴ 交際費等に該当する（接待飲食費）。

短期売買商品等の期末評価

1 期末評価（法61②）❖❖❖

内国法人が**期末時**において有する短期売買商品等については、次の短期売買商品等の区分に応じそれぞれに定める方法により評価した金額をもって、期末評価額とする。

(1) 短期売買商品等（暗号資産にあつては、市場暗号資産に限るものとし、特定譲渡制限付暗号資産及び特定自己発行暗号資産を除く。）

時価法

(2) 市場暗号資産に該当する特定譲渡制限付暗号資産（自己発行暗号資産を除く。）
次の①又は②のうち選定した方法（選定しなかった場合は②）

① 時価法

② 原価法

(3) (1)及び(2)以外

原価法

(注) **時価法**とは、期末時に有する短期売買商品等をその**種類等**の異なるごとに区別し、その**種類等**ごとに、**期末時の価額**をもって期末評価額とする方法をいう。

2 評価損益❖❖

(1) **内容**（法61③）

内国法人が事業年度終了時において有する短期売買商品等に係る**評価益**又は**評価損**は、評価益の益金不算入又は評価損の損金不算入の規定にかかわらず、その事業年度の**益金の額**又は**損金の額**に算入する。

(2) **翌事業年度の処理**（令118の9①）

(1)によりその事業年度の**益金の額**又は**損金の額**に算入した金額は、その事業年度の翌事業年度の**損金の額**又は**益金の額**に算入する。

3 取得価額（令118の5）❖

短期売買商品等の**取得価額**は、次のそれぞれの金額とする。

(1) **購入した場合**（デリバティブ取引によるものを除く。）

購入代価（**購入費用**の額を加算した金額）

(2) **自己が発行することにより取得した暗号資産**

その発行のために要した**費用の額**

(3) 交換、贈与等により取得した場合

取得時における取得のために通常要する価額

4 短期売買商品等の意義（法61①）❖❖

短期的な価格の変動を利用して利益を得る目的で取得した資産として一定のもの（有価証券を除く。）及び暗号資産をいう。



交際費等の損金不算入

1 損金不算入（措法61の4①）❖❖❖

法人が各事業年度において支出する交際費等の額（その事業年度終了の日における資本金又は出資金の額が百億円以下である一定の法人については、**接待飲食費の額の50%**相当額を超える部分の金額）は、その事業年度の損金の額に算入しない。

2 中小法人の特例（措法61の4②⑦）❖❖

(1) 内容

①の場合において、法人のうちその事業年度終了の日における資本金の額が**1億円以下**であるもの（普通法人のうち**大法人**による完全支配関係があるもの等を除く。）については、次の区分に応じそれぞれの金額をもって、①の超える部分の金額とすることができる。

- ① 交際費等の額が**定額控除限度額以下**である場合 … **零**
 - ② 交際費等の額が**定額控除限度額**を超える場合 … その超える部分の金額
- (注) **定額控除限度額**とは、次の金額をいう。

$$800\text{万円} \times \frac{\text{その事業年度の月数}}{12}$$

(2) 申告要件

(1)の規定は、確定申告書、**修正申告書**又は**更正請求書**に定額控除限度額の計算に関する明細書の**添付**がある場合に限り、適用する。

3 意義（措法61の4⑥⑧、措令37の5①②）❖❖❖

交際費等とは、交際費、接待費、機密費その他の費用で、法人が、その得意先、仕入先その他**事業に関係のある者等**に対する接待、供給、慰安、贈答その他これらに類する行為のために支出するもの（次のいずれかに該当するものを**除く**。）をいい、接待飲食費とは、交際費等のうち飲食その他これに類する行為のために要する費用（専らその法人の役員若しくは従業員又はこれらの親族に対する接待等のために支出するものを除く。以下「**飲食費**」という。）であって、その旨につき一定の方法により明らかにされているものをいう。

- (1) **専ら従業員**の慰安のために行われる運動会等のために通常要する費用
- (2) **飲食費**で、参加者一人当たりの支出金額が**1万円以下**のもの（一定の書類を**保存**している場合に限る。）
- (3) (1)(2)のほか、カレンダー等の贈与費用、会議費及び取材費等で**通常要する費用**



試験研究費の特別控除

1 総額に係る税額控除（措法42の4①②）❖❖❖

青色申告法人の各事業年度において、**試験研究費の額**がある場合には、その事業年度の調整前法人税額から、次の金額を控除する。

ただし、その事業年度の調整前法人税額の**25%**相当額を限度とする。

試験研究費の額×税額控除割合（下記の(注)の割合とするが、設立事業年度等であるときは8.5%）

(注)① 増減試験研究費割合**>12%**の場合

$11.5\% + (\text{増減試験研究費割合} - 12\%) \times 0.375$ (小数点以下3位未満切捨、最高14%)

② 増減試験研究費割合**≤12%**の場合

$11.5\% - (12\% - \text{増減試験研究費割合}) \times 0.25$ (小数点以下3位未満切捨、最低1%)

2 中小企業者等の税額控除（措法42の4④⑤）❖❖❖

中小企業者等（適用除外事業者に該当するものを除く。）の各事業年度（**①**の適用を受ける事業年度を除く。）において、**試験研究費の額**がある場合には、その事業年度の調整前法人税額からその試験研究費の額に**税額控除割合（12%）**を乗じた金額を控除する。

ただし、その事業年度の調整前法人税額の25%相当額を限度とする。

なお、増減試験研究費割合が**12%超**の場合は、**税額控除割合は次の割合**とする。

$12\% + (\text{増減試験研究費割合} - 12\%) \times 0.375$ (小数点以下3位未満切捨、最高17%)

3 試験研究費割合が10%超の場合の税額控除割合（措法42の4②⑤）

①又は**②**の適用を受ける事業年度において、**試験研究費割合が10%超**の場合には、**①**又は**②**の税額控除割合は、**①**又は**②**の税額控除割合と**①**又は**②**の税額控除割合に次の割合を乗じて計算した割合とを合計した割合（**①**は最高14%。**②**は最高17%）とする。

$(\text{試験研究費割合} - 10\%) \times 0.5$ (最高10%)

4 総額に係る税額控除の控除上限額の特例（措法42の4③）

①に規定する法人の次のそれぞれの事業年度における①の適用については、控除上限額は、①にかかわらず、その事業年度の調整前法人税額の25%相当額に次のそれぞれの金額（いずれにも該当する事業年度にあつては、それぞれの金額の合計額）を加算した金額とする。

- (1) 設立日以後10年を経過する日までの期間内の日を含む一定の事業年度
調整前法人税額の15%相当額
- (2) 次の事業年度
調整前法人税額に次の事業年度の区分に応じそれぞれ次に定める割合（①及び③の事業年度のいずれにも該当する事業年度にあつては、①又は③のいずれか高い割合）を乗じて計算した金額
 - ① 増減試験研究費割合が4%を超える事業年度（設立事業年度等を除く。）
 $(\text{増減試験研究費割合} - 4\%) \times 0.625$ （小数点以下3位未満切捨、最高5%）
 - ② 増減試験研究費割合が0に満たない場合のその満たない部分の割合が4%を超える事業年度（設立事業年度等及び③の事業年度を除く。）
 $0 - (0 \text{ に満たない部分の割合} - 4\%) \times 0.625$ （小数点以下3位未満切捨、最高5%）
 - ③ 試験研究費割合が10%超の事業年度
 $(\text{試験研究費割合} - 10\%) \times 2$ （小数点以下3位未満切捨、最高10%）

5 中小企業者等の税額控除の控除上限額の特例（措法42の4⑥）

②に規定する中小企業者等の次のそれぞれの事業年度における②の適用については、控除上限額は、②にかかわらず、その事業年度の調整前法人税額の25%相当額に次のそれぞれの金額を加算した金額とする。

- (1) 増減試験研究費割合が12%超の事業年度
調整前法人税額の10%相当額
- (2) 試験研究費割合が10%超の事業年度（(1)の事業年度を除く。）
調整前法人税額 \times $(\text{試験研究費割合} - 10\%) \times 2$ （小数点以下3位未満切捨、最高10%）

6 特別試験研究費の額がある場合（措法42の4⑦） ❖❖

青色申告法人の各事業年度において、特別試験研究費の額（①又は②の計算の基礎になったものを除く。）がある場合には、その事業年度の調整前法人税額から、次の金額の合計額を控除する。

ただし、その事業年度の調整前法人税額の10%相当額を限度とする。

- (1) その特別試験研究費の額のうち特別試験研究機関等と共同又はその機関等に

委託する試験研究費の額として一定のものの30%相当額

- (2) その特別試験研究費の額のうち他の者と共同して行う試験研究又は他の者に委託する試験研究であって、革新的なもの又は国立研究開発法人等における研究開発の成果を実用化するために行うものに係る試験研究費の額として一定のものの25%相当額
- (3) その特別試験研究費の額のうち(1)及び(2)に該当しないものの20%相当額

7 給与が増加しなかった場合等の適用除外（措法42の13⑤）❖

① ⑥の規定は、中小企業者等（適用除外事業者に該当するものを除く。）以外の法人が、その特定対象年度において次の要件のいずれにも該当しないとき（対象年度の所得の金額がその前事業年度の所得の金額以下である一定の場合を除く。）は、適用しない。

(1) 次の区分に応じそれぞれ次に定める要件に該当すること。

- ① その対象年度終了の時ににおいて、その法人の資本金の額等が10億円以上であり、かつ、常時使用従業員数が千人以上である場合又は対象年度終了時ににおける常時使用従業員数が2千人を超える場合（いずれもその対象年度の前事業年度の所得の金額が零を超える場合などに限る。）

$$\frac{\text{継続雇用者給与等支給額} - \text{継続雇用者比較給与等支給額}}{\text{継続雇用者比較給与等支給額}} \geq 1\%$$

- ② ①以外の場合

その法人の継続雇用者給与等支給額がその継続雇用者比較給与等支給額を超えること。

- (2) その法人の国内設備投資額がその当期償却費総額の30%（上記(1)①の場合に該当する場合は40%）相当額を超えること。

8 申告要件（措法42の4⑳）❖

① ② ⑥の規定は、確定申告書等（これらの規定により控除を受ける金額を増加させる修正申告書又は更正請求書を含む。）に控除を受ける金額その他一定の金額及びその明細を記載した書類の添付がある場合に限り、控除額の計算の基礎となる試験研究費の額等は、確定申告書等に添付された書類に記載された試験研究費の額等を基礎として計算した金額を限度として適用する。

9 試験研究費の額の意義（措法42の4㉑）❖❖

次に掲げる金額の合計額（その金額に係る費用に充てるため他の者から支払を受ける金額を控除した金額）をいう。

- (1) 次に掲げる費用の額（原価として損金算入されるものを除く。）で損金算入される

もの

- ① 製品の製造又は技術の改良、考案若しくは発明に係る試験研究（新たな知見を得るため又は利用可能な知見の新たな応用を考案するために行うものに限る。）のために要する費用（一定のものを除く。）
 - ② 対価を得て提供する新たな役務の開発に係る試験研究として一定の試験研究のために要する費用で一定のもの
- (2) (1)に掲げる費用の額で研究開発費として損金経理した金額のうち、棚卸資産若しくは固定資産（事業供用時において(1)の試験研究の用に供する固定資産を除く。）の取得に要した金額とされるべき費用の額又は繰延資産（(1)の試験研究のために支出した費用に係る繰延資産を除く。）となる費用の額

給与等の支給額が増加した場合の特別控除

1 中小企業者等以外の場合（措法42の12の5①）❖❖❖

青色申告法人が各事業年度（設立事業年度、解散日含む事業年度及び清算中の各事業年度を除く。以下同じ。）において、国内雇用者に対して給与等を支給する場合において、継続雇用者給与等支給増加割合が3%以上であるとき（事業年度終了時において資本金の額等が10億円以上であり、かつ、常時使用従業員数が千人以上である場合又は事業年度終了時において常時使用従業員数が2千人を超える場合には、一定の場合に限る。）は、その事業年度の調整前法人税額から控除対象雇用者給与等支給増加額の10%（次のそれぞれの要件を満たす場合はそれぞれに定める割合（2以上の要件を満たす場合はその合計した割合）を加算した割合）相当額を控除する。

ただし、その事業年度の調整前法人税額の20%相当額を限度とする。

(1) 継続雇用者給与等支給増加割合が4%以上であること

5%（継続雇用者給与等支給増加割合が5%以上である場合には10%とし、継続雇用者給与等支給増加割合が7%以上である場合には15%とする。）

(2) 次に掲げる要件の全てを満たすこと

5%

$$\textcircled{1} \frac{\text{損金算入される教育訓練費の額} - \text{比較教育訓練費の額}}{\text{比較教育訓練費の額}} \geq 10\%$$

$$\textcircled{2} \frac{\text{損金算入される教育訓練費の額}}{\text{雇用者給与等支給額}} \geq 0.05\%$$

(3) 一定の場合に該当すること

5%

2 中小企業者等以外の場合（特定法人の場合）（措法42の12の5②）❖❖❖

青色申告法人が各事業年度（①の適用を受ける事業年度を除く。）において、国内雇用者に対して給与等を支給し、かつ、事業年度終了時において特定法人に該当する場合において、継続雇用者給与等支給増加割合が3%以上であるとき（事業年度終了時の資本金の額等が10億円以上であり、かつ、常時使用従業員数が千人以上である場合には、一定の場合に限る。）は、その事業年度の調整前法人税額から控除対象雇用者給与等支給増加額の10%（次のそれぞれの要件を満たす場合はそれぞれに定める割合（2以上の要件を満たす場合はその合計した割合）を加算した割合）相当額を控除する。

ただし、その事業年度の調整前法人税額の20%相当額を限度とする。

(1) 継続雇用者給与等支給増加割合が4%以上であること

15%

(2) 次に掲げる要件の全てを満たすこと

5%

① $\frac{\text{損金算入される教育訓練費の額} - \text{比較教育訓練費の額}}{\text{比較教育訓練費の額}} \geq 10\%$

② $\frac{\text{損金算入される教育訓練費の額}}{\text{雇用者給与等支給額}} \geq 0.05\%$

(3) 一定の場合に該当すること

5%

3 中小企業者等の場合（措法42の12の5③④） ❖❖❖

中小企業者等（適用除外事業者に該当するものを除く。）が各事業年度（①、②の適用を受ける事業年度を除く。）において、国内雇用者に対して給与等を支給する場合において、雇用者給与等支給増加割合が1.5%以上であるときは、その事業年度の調整前法人税額からその事業年度の控除対象雇用者給与等支給増加額の15%（次のそれぞれの要件を満たす場合はそれぞれに定める割合（2以上の要件を満たす場合はその合計した割合）を加算した割合）相当額を控除する。

ただし、その事業年度の調整前法人税額の20%相当額を限度とする。

なお、控除して控除しきれない金額は、5年間の繰越控除をする。

(1) 雇用者給与等支給増加割合が2.5%以上であること

15%

(2) 次に掲げる要件の全てを満たすこと

10%

① $\frac{\text{損金算入される教育訓練費の額} - \text{比較教育訓練費の額}}{\text{比較教育訓練費の額}} \geq 5\%$

② $\frac{\text{損金算入される教育訓練費の額}}{\text{雇用者給与等支給額}} \geq 0.05\%$

(3) 一定の場合に該当すること

5%

4 申告要件（措法42の12の5⑦）

① ② ③の規定は、確定申告書等（これらの規定により控除を受ける金額を増加させる修正申告書又は更正請求書を含む。）に控除を受ける金額その他一定の金額及びその明細を記載した書類の添付がある場合に限り、確定申告書等に添付された書類に記載された控除対象雇用者給与等支給増加額を基礎として計算した金額を限度として適用する。

5 意義（措法42の12の5③、措令27の12の5⑰⑱）

(1) 雇用者給与等支給額❖

適用年度の損金の額に算入される**国内雇用者に対する給与等**の支給額をいう。

(2) 比較雇用者給与等支給額❖

適用年度の**前事業年度**の損金の額に算入される**国内雇用者に対する給与等**の支給額をいう。

(3) 国内雇用者 ❖

法人の使用人のうちその法人の有する国内の事業所に勤務する雇用者として一定のものに該当するものをいう。

(4) 継続雇用者給与等支給額❖

継続雇用者（法人の適用業年度及びその前事業年度の期間内の各月分のその法人の給与等の支給を受けた国内雇用者として一定のものをいう。）に対するその適用年度の給与等の支給額（その給与等に充てるため他の者から支払を受ける金額（一定のものを除く。）を控除した金額）として一定の金額をいう。

(5) 継続雇用者比較給与等支給額❖

法人の継続雇用者に対する前事業年度の給与等の支給額として一定の金額をいう。

(6) 控除対象雇用者給与等支給増加額❖

法人の雇用者給与等支給額からその比較雇用者給与等支給額を控除した金額（その金額がその法人の調整雇用者給与等支給増加額を超える場合には、その調整雇用者給与等支給増加額）をいう。

(7) 教育訓練費❖

法人がその**国内雇用者の職務に必要な技術又は知識を習得**させ、又は**向上**させるために支出する費用で一定のものをいう。

(8) 比較教育訓練費の額❖

法人の**適用年度開始の前1年以内に開始**した各事業年度の損金算入される教育訓練費の額の合計額をその各事業年度の数で除して計算した金額をいう。

(9) 特定法人

常時使用従業員数が2千人以下の法人（その法人による支配関係がある他の法人の常時使用従業員数の合計数が1万人超のものを除く。）をいう。